

¿Cuánto le Cuesta, Cuánto le Vale?

Acerca de la Regla de Valor de Mercado en la Legislación Tributaria Nacional

Daniel Arana Yances*

“En el presente artículo el autor delimita cómo se ha regulado, en materia tributaria, la regla de valor de Mercado, y cómo debe entenderse tal regulación; para ello, examina diversas teorías, presenta las posibles contingencias; y finaliza planteando la forma más coherente como, en su criterio, se debe entender el artículo 32 de la Ley de Impuesto a la Renta”.

1. Introducción

Como sabemos, con la intención de evitar la generación de un perjuicio fiscal para el Estado, para propósitos principalmente del Impuesto a la Renta (IR) se requiere que toda operación se efectúe al valor que hubieran pactado partes independientes en condiciones normales, esto es a valor de mercado, estableciendo nuestra legislación impositiva directivas específicas para determinar el valor de mercado en las operaciones comerciales que impliquen venta de bienes o prestación de servicios.

En efecto, bajo el entendimiento que el valor de mercado representa el valor vigente de un bien o servicio donde se va a desarrollar una operación entre proveedor y cliente, se pretende que el sujeto pasivo de la obligación fiscal no tribute sobre la base imponible que hubiera establecido a su libre arbitrio, sino en función a las disposiciones vertidas, para el efecto fundamentalmente en los artículos 32° y 32-A° de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR) y normas reglamentarias aplicables. De no observarse las reglas de valor de mercado pertinentes, la Administración Tributaria podría efectuar los ajustes correspondientes, de modo que la operación tribute sobre el valor considerado como de mercado, situación que hoy en día viene generando no pocas controversias con la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) durante los procedimientos de fiscalización que viene efectuando en la actualidad.

El objetivo del presente artículo no es solamente analizar las principales aplicaciones, características y

efectos tributarios derivados del uso de la regla de valor de mercado, sino exponer además, tanto las principales acotaciones practicadas por la SUNAT, en relación con el precitado parámetro fiscal, como también llamativas y controvertidas situaciones que se presentan en la práctica al aplicar el mismo.

2. El Concepto de Valor de Mercado, la Norma General Contenida en el Artículo 32° de la LIR y las Reglas de Precios de Transferencia (PT)

De acuerdo a lo mencionado en los párrafos precedentes, el valor de mercado, concepto jurídicamente indeterminado, no es sino una regla de valoración a seguir por los contribuyentes en la realización de sus actividades económicas, de modo tal que dichos sujetos pasivos no soslayen su carga fiscal, sea reduciendo indebidamente la base imponible del tributo o incrementando significativamente la misma con la finalidad de utilizar escudos fiscales (pérdidas tributarias, saldo a favor de ejercicios anteriores, entre otros).

Al respecto, el Valor de Mercado se encuentra contemplado en el artículo 32° de la LIR, indicando – entre otros preceptos – que en los casos de ventas, aportes de bienes y demás transferencias de propiedad, de prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción a **cualquier título**, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del Impuesto, será el de mercado. Si el valor asignado difiere al de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procederá a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente.

* Abogado. Profesor del Post título en Derecho Tributario de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de Derecho Tributario en la Universidad de San Martín de Porres. Abogado Asociado del Área Tributaria del Estudio Olaechea.

De la norma precitada, es del caso observar que la misma presenta peculiaridades a considerar, siendo una de ellas la expresión "a cualquier título"¹, toda vez que al interpretar que la misma alcanza también a los servicios y demás transacciones, ello podría llevar a la controvertida afirmación de que los servicios gratuitos también se encontrarían gravados por su valor de mercado, en aplicación de la referida expresión.

Al respecto, no nos encontramos de acuerdo con quienes sostienen que al aplicar las normas de valor de mercado, ello convierte en operaciones efectivamente gravadas con el IR a las prestaciones de servicios a título gratuito, toda vez que, tanto la disposición contenida en el artículo 32° de la LIR, como las normas de PT contempladas en el artículo 32-A del mismo cuerpo normativo, son estrictamente reglas de valoración de operaciones cuyo fin último únicamente es asegurar que la valoración pactada por las partes no genere perjuicio fiscal al encontrarse por debajo o por encima del valor de mercado. Así las cosas, al ser únicamente parámetros de valoración tanto lo dispuesto en el artículo 32° de la LIR, como también las normas de Precios de Transferencia, tales reglas de valoración de operaciones no pueden ser utilizadas para crear nuevos supuestos gravados, como sucedería de pretenderse afirmar que en aplicación de las reglas de valor de mercado y/o de PT los servicios gratuitos se transforman en servicios gravados.

Para mayor referencia, existen también ciertas opiniones en el sentido de que en aplicación de las precitadas normas de valoración el tratamiento de los servicios gratuitos también se vería alterado en lo que al Impuesto General a las Ventas respecta. En efecto, consideramos también erróneo dicho razonamiento, toda vez que las normas de valor de mercado constituyen la regla de valoración del IR por antonomasia, mas no así son regla de valoración del IGV, siendo mas bien en el caso de este último impuesto sólo una potestad de la Administración Tributaria en cuanto a su aplicación.

Basamos nuestro razonamiento en el hecho de que, en cuanto a valoración de operaciones se refiere, nuestro sistema tributario se caracteriza por contar en este aspecto con una estanqueidad de valoración, esto es, cada tributo observa su propia forma de valoración, de modo tal que mientras que respecto del IR son aplicables tanto las normas generales de valor de mercado como las reglas de PT, por el lado del IGV las operaciones se mesuran en función a la contraprestación pactada, aplicándose las normas de valor de mercado únicamente en forma facultativa por la Administración Tributaria exclusivamente en aquellos casos en los cuales la contraprestación pactada se encontrara por debajo del valor de mercado.

En ese orden de ideas, si por ejemplo un taller de mecánica prestara a título gratuito el servicio de reparación de la flota de buses de una empresa de transporte interprovincial, emitiendo además la factura correspondiente consignando la leyenda "servicio prestado a título gratuito", dicha prestación no debería encontrarse sujeta al IGV, toda vez que la contraprestación pactada es cero, circunstancia que, además de evidenciar la valoración diferenciada existente en ambos impuestos, ratifica a la vez que el IGV no resulta aplicable a servicios prestados a título gratuito.

Consecuentemente, de las consideraciones expuestas arribamos a la conclusión que resulta cuestionable interpretar que en aplicación de reglas de valor de mercado se pretenda la afectación con el IR y con el IGV la prestación de servicios a título gratuito, considerando que la finalidad de dichas reglas ex incompatible con la creación de nuevos supuestos gravados y que además no constituyen la regla de valoración aplicable para efectos del IGV.

No es menos importante mencionar que aún cuando se insistiera en pretender determinar valor de mercado en servicios prestados a título gratuito, el propio artículo 32° no menciona entre sus numerales, fijados para el efecto, cómo se procede en el caso de la prestación a título gratuito de servicios, circunstancia que brinda mayor consistencia a la aseveración consistente en que no puede afectarse a tributos un servicio gratuito sirviéndose de reglas de valoración, como lo es tanto el artículo 32° como las reglas de PT indicadas en el artículo 32-A° del mismo texto legal.

Por otro lado, la norma misma presenta determinadas falencias, teniendo en cuenta que no brinda una definición expresa de lo que debe entenderse por valor de mercado, situación que facilita la aparición de contingencias tributarias pues en no pocas ocasiones, el valor de mercado determinado por el contribuyente no se equipara a aquel considerado por la Administración Tributaria al momento de realizar una intervención fiscal, no habiendo una determinación objetiva, sino más bien subjetiva del valor de mercado.

Sobre el particular, debe tenerse en consideración que el valor de mercado puede ser teóricamente establecido aplicando la denominada teoría objetiva del valor de mercado, bajo la cual se considera que lo idóneo es:

- a. Contar con un valor de mercado tributario positivizado distinto a aquel pactado libremente por las partes; y/o,
- b. Habilitar a la Administración Tributaria a recalcular el valor libremente pactado por las partes; y en función a ello, practicar las acotaciones pertinentes; y/o,
- c. Fijar presunciones *luris et de lure* para practicar

1 Introducida en el artículo 32 de la LIR a través de la Ley No. 28655, vigente desde el 1 de enero de 2006

acotaciones sobre valores ficticios y ajenos a los libremente acordados

De las aseveraciones antes indicadas se desprende entonces que en aplicación de la teoría objetiva del valor de mercado podrían resultar gravables los servicios prestados a título gratuito, pues esta teoría involucra que todo servicio cuente con valores preestablecidos en normas legales.

En contraprestación a la teoría antes señalada, nos encontraríamos ante la teoría subjetiva del valor de mercado, de acuerdo con la cual la valuación económica de bienes y servicios se realiza en forma totalmente subjetiva por las partes, no existiendo valores prefijados normativamente para propósitos tributarios.

En efecto, al permitirse mediante esta tendencia que el valor de un servicio pueda fijarse en forma subjetiva y arbitraria por el contribuyente, lo que se persigue es respetar la libertad contractual de los agentes económicos en cuanto a la valoración de sus operaciones, siempre que la valoración efectuada no responda a una finalidad fraudulenta, lo cual implica que, a diferencia de la teoría objetiva explicada en los párrafos precedentes, se admitan presunciones iuris tantum, esto es, presunciones que admiten prueba en contrario, situación que permitirá al contribuyente que ante el escenario de un recálculo del valor de mercado por la Administración Tributaria, éste pueda evitar acotaciones demostrando las razones por las cuales consideró el valor de mercado cuestionado por el ente fiscalizador.

En línea con los razonamientos antes indicados, es de apreciarse que la teoría subjetiva del valor de mercado sería la predominante en el artículo 32° de la LIR, toda vez que del texto del mismo se aprecia que permite acreditar el valor de mercado de las operaciones utilizando para el efecto recursos que no necesariamente son los indicados taxativamente en los numerales 1 al 5 del referido artículo. Así por ejemplo, si bien el numeral 3 del precitado artículo 32 establece que el valor de mercado estará dado por el valor de tasación, en aquellos casos en los que se trate de bienes respecto de los cuales no se realicen transacciones frecuentes en el mercado (i.e. bienes del activo fijo), la Administración Tributaria viene aceptando como referencia a la revista Automás como sustento del valor de mercado de vehículos enajenados por empresas a terceros. Como advertimos, al aceptar la Administración que el contribuyente pueda pactar libremente el valor de las operaciones y que luego éste pueda sustentar dicha valoración con recursos que en forma fehaciente e indubitable logren dicho efecto, nos encontraríamos ante un artículo 32° basado más en la teoría subjetiva que en la objetiva,

de acuerdo con las consideraciones expuestas en los párrafos precedentes².

No obstante lo anterior, debemos advertir al lector que en una eventual fiscalización, pese al desarrollo realizado anteriormente, no resulta ajeno a la realidad, que la SUNAT, a través de sus inspectores fiscales, pretenda desconocer la vocación subjetiva del referido artículo 32° y aplicarlo con una orientación totalmente objetiva, sin admitir prueba en contrario opuesta por el contribuyente para desvirtuar la eventual revaloración practicada por la Administración Tributaria durante una fiscalización.

Asimismo, otro frente desde el cual es manifiesto que el valor de mercado normado en el artículo 32 de la LIR no puede ser determinado bajo una perspectiva objetiva, radica en el hecho que, si entendemos que dicho artículo es de tendencia subjetiva y que por ende admite prueba en contrario, no puede entenderse al valor de mercado como una determinación sobre base presunta, toda vez que la determinación del valor de mercado puede respaldarse en cualquier documento que en forma fehaciente acredite dicho valor para propósitos fiscales.

“(…) resulta cuestionable interpretar que en aplicación de reglas de valor de mercado se pretenda la afectación con el IR y con el IGV la prestación de servicios a título gratuito, considerando que la finalidad de dichas reglas ex incompatible con la creación de nuevos supuestos gravados y que además no constituyen la regla de valoración aplicable para efectos del IGV”.

Es del caso mencionar que, al persistir la Administración Tributaria en su pretensión de enfocar en forma objetiva el precitado artículo 32° de la LIR, no sólo persigue una mayor recaudación, sino que además colateralmente incrementa sus costos al tener que incurrir en mayores tiempos en sus labores de fiscalización respecto de aquellos contribuyentes a los cuales les exige sustentar la determinación del valor de mercado de sus operaciones comerciales, toda vez que si aceptara la valoración efectuada por las partes, acreditada con documentación no prevista en los literales del 1 al 5 del referido artículo 32°, pero plenamente fehaciente, la fiscalización se realizaría en

² Sobre el particular recomendamos revisar la Resolución del Tribunal Fiscal No. 925-3-1997 en donde se hace prevalecer el precio de compra real comprendido en el pacto – precio acreditado por diversos medios por el contribuyente – por sobre la presunción absoluta aplicada por la SUNAT, sirviéndose para el efecto en el criterio de la teoría objetiva del valor de mercado

forma más dinámica y no se prolongaría en la forma que viene ocurriendo durante los últimos procesos de verificación de obligaciones tributarias.

Asimismo, otro aspecto que la SUNAT debería tener en consideración, radica en el hecho que, si bien de aceptar el criterio subjetivo del valor de mercado ello podría incidir negativamente en cuanto al IR a recaudar del lado del proveedor del bien o servicio, dicho efecto se vería compensado en la parte del adquirente o usuario, toda vez que éste, en contraposición al proveedor, tendría un menor cargo a resultados y por ende una mayor obligación tributaria por calcular y regularizar. En todo escenario en que la Administración Tributaria discrepe con el contribuyente respecto del valor de mercado de una operación, la carga de la prueba corresponderá al fiscalizador, debiendo éste demostrar que el valor asignado por las partes no corresponde al de mercado. Así por ejemplo, si el auditor encargado tuviera observaciones respecto del método y rangos aplicados en un Estudio de Precios de Transferencia (EPT) para determinar el valor de mercado entre entidades vinculadas, dicho inspector fiscal se verá en la obligación de sustentar sus objeciones oponiendo para el efecto otro EPT para poder desvirtuar la determinación efectuada por el contribuyente.

Ahora bien, el artículo 32 previamente comentado se dirige fundamentalmente a las operaciones realizadas entre partes no vinculadas económicamente, habida cuenta que para aquellos sujetos que si guardan vinculación para efectos tributarios, deberán observarse los preceptos normativos indicados principalmente tanto en el artículo 32-A° de la LIR como en el artículo 117° de su reglamento, los mismos que tienen que ver con PT.

Al respecto, en forma preliminar debe tenerse en consideración que en términos generales, podríamos ensayar una definición para PT, aseverando que los mismos no son sino los precios pactados entre empresas vinculadas con fines de optimización tributaria y económica, la misma que puede verse reflejada en penetración de mercados, obtención de ventajas competitivas en otras plazas comerciales, entre otros.

Así por ejemplo, en su intención de optimizar sus cargas fiscales, si una empresa peruana pactara con su vinculada situada en Bélgica la adquisición de un software en US\$ 1,000,000, es indudable que, si bien la empresa domiciliada en el Perú podría estar pagando por dicho intangible un precio muy superior al de mercado, ello le permitiría a la vez morigerar en forma significativa su carga tributaria, toda vez que el mayor cargo a resultados derivado de la operación con su vinculada no domiciliada incidirá en la determinación de la renta neta gravable anual, lo cual podría devenir en un perjuicio fiscal que sería inmediatamente observado por la Administración Tributaria.

En efecto, en casos como el expuesto, con el objetivo de evitar que las partes vinculadas puedan abusar de la subjetividad en la determinación del valor de mercado de las operaciones y por tanto perjudicar al fisco nacional, las normas de PT contempladas en la legislación del IR contienen lineamientos internacionalmente aceptados por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), los mismos que tienen por finalidad proteger la base imponible en las operaciones intercompany, esto es, efectuadas entre empresas vinculadas ubicadas internacionalmente en distintas jurisdicciones pero confortantes de un mismo grupo económico.

Asimismo, otra finalidad que puede perseguir los Estados con la aplicación de tales lineamientos de valoraciones nada menos que evitar estrategias fiscales dirigidas a desviar resultados contables positivos (utilidades) o negativos (pérdidas) originadas en un Estado hacia otro de menor imposición o con mayores beneficios tributarios aplicables, restringiendo cada vez más la posibilidad de que las partes manipulen el valor de sus operaciones. Asimismo, la aplicación de dichos lineamientos permite crear elementos de los cuales puede servirse la Administración Tributaria para verificar, tanto si las operaciones son fehacientes, como también las circunstancias que llevaron a las partes a pactar un valor por debajo del precio que se cobrarían entre sí partes no vinculadas en condiciones iguales o similares.

Por lo general, los PT implican un diferencial entre el precio pactado entre vinculadas y el precio de competencia fijado por empresas independientes actuando en circunstancias iguales o similares en el mercado (principio Arm's Length). De requerir la Administrativa Tributaria corregir la valoración de las operaciones susceptibles de ser regidas por las normas de PT, deberá efectuar para el efecto un ajuste – previo análisis de comparabilidad utilizando el principio Arm's Length – dirigido a llevar la operación a valor de mercado y recuperar así la indebida disminución de la base imponible.

En consecuencia, teniendo en cuenta los alcances y la normatividad antes indicados, se tiene que tanto la norma general de valor de mercado como las reglas de PT constituyen únicamente parámetros de valoración, mas no son instrumentos de creación de nuevos supuestos gravados no previstos expresamente en la legislación tributaria pertinente.

Finalmente, es del caso señalar que, si bien el artículo 32° de la LIR señala textualmente "(...). Si el valor asignado por las partes difiere al de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - **SUNAT procederá a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente.**", ello no se cumple totalmente en la práctica, toda vez que si bien la ley hace referencia

al **ajuste bilateral**, en la mayoría de los casos sólo se produce el ajuste unilateral. Así por ejemplo, no resulta ajeno a la realidad que, si aplicando las reglas de valor de mercado la Administración Tributaria ajusta los ingresos del proveedor, exigiéndole luego regularice éste el IR dejado de pagar, la SUNAT no se dirige luego al adquirente o usuario para efectuarle también el ajuste pertinente y concederle un mayor gasto o deducción para efectos de su IR anual, convirtiéndose finamente en un ajuste unilateral.

Si bien es posible opinar que, en el supuesto en que la SUNAT no otorgue mayor deducción al adquirente o usuario éste podría tener derecho a solicitar devolución por el pago en exceso del IR que eventualmente pudiera haber realizado, como consecuencia de haber aplicado un menor gasto, observamos que en la actualidad dichas solicitudes no llegan a ser presentadas por temor a una ulterior fiscalización.

3. Principales Riesgos Tributarios Derivados de la Aplicación de Normas de Valor de Mercado

Como lo habíamos indicado previamente, en una eventual fiscalización la Administración Tributaria no necesariamente convalida el criterio seguido por el contribuyente para fijar el valor de mercado de sus operaciones, surgiendo así una nueva determinación del mismo por la Administración Tributaria con las correspondientes resoluciones de determinación o multa que pudieran surgir al respecto.

Al respecto, si por ejemplo tenemos como situación práctica que la empresa Modelo S.A., domiciliada en el Perú y subsidiaria de Modelo S.L. domiciliada en España, contrata con su matriz un servicio de outsourcing informático prestado en forma remota por US\$ 1,000,000, abonando finalmente dicho honorario sin retención del IR alguna, dicho contribuyente domiciliado estaría enfrentando por lo menos tres contingencias fiscales.

En efecto, la primera de ellas radicaría en la omisión de retener el IR con una tasa del 30%, toda vez que pese a prestarse el servicio íntegramente en el exterior, el mismo calificaría como renta de fuente peruana en la modalidad de servicio digital, toda vez que es esencialmente automático y se vale de la Internet para su prestación. En segundo orden, al tratarse de una operación intercompany, la Administración Tributaria podría exigir a Modelo S.A. sustente en base a normas de PT que adquirió el servicio a valor de mercado y no tomando como fundamento las reglas generales de valor de mercado del artículo 32°, debiendo mostrar para el efecto el EPT correspondiente que indique el método utilizado, los rangos intercuantiles correspondientes, los comparables externos (de ser el caso), las razones para descartar otros métodos para

el cálculo de PT, entre otros. De no contarse con el referido EPT ni con los documentos que sustenten el cálculo de los mismos, se incurrirá en infracción sancionable con las multas a que hace referencia el Código Tributario en la tabla correspondiente³, independientemente del ajuste que la SUNAT pueda practicar respecto de la afectación al gasto por US\$ 1,000,000 al no sustentar Modelo S.A. que dicho precio pagado a su vinculada era el de mercado.

Finalmente, la Administración Tributaria podría exigir a Modelo S.A. el pago del IGV por utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados más los intereses moratorios correspondientes, toda vez que si bien el servicio informático se prestó fuera del país, se utilizó en el mismo para los fines de la empresa. No obstante ello, el IGV acotado por la Administración puede constituir crédito fiscal válido para la Compañía.

“(...) tanto la norma general de valor de mercado como las reglas de PT constituyen únicamente parámetros de valoración, mas no son instrumentos de creación de nuevos supuestos gravados no previstos expresamente en la legislación tributaria pertinente”.

Por otro lado, si por ejemplo la distribuidora Cigarrillos Ecológicos S.A. luego de adquirir 1000 cajetillas de cigarrillos a S/. 1.00 (Un nuevo sol) cada una, se viera en la necesidad de rematar las mismas a un valor de S/. 0.50 como consecuencia de la grave caída de sus ventas en virtud de las campañas publicitarias que informan del riesgo de cáncer bucal derivado del hábito de fumar, dicho valor no podría ser materia de objeción por parte de la SUNAT alegando subvaluación de ventas, toda vez que si bien el valor de venta de las existencias estuvo por debajo de su costo, ello respondió a un sustancial impacto negativo en las ventas por la referida campaña publicitaria, de modo tal que al disminuir la demanda, disminuyó también el valor de mercado de las cajetillas de cigarrillos, bajando de S/. 1.00 a S/.0.50, siendo válido entonces vender hasta por debajo del costo cuando el valor de mercado es menor. Este criterio ha sido aceptado por el Tribunal Fiscal a través de sus Resoluciones Nos. 873-2-2000 y 111-3-2002.

Finalmente, otro escenario en el que pueden ocurrir acotaciones en relación con las normas de valor de mercado puede apreciarse en la siguiente situación práctica:

3 Revisar para el efecto la Tabla I de infracciones del Código Tributario, los numerales 25 y 27 del artículo 177 del referido cuerpo legal.

El 1 de enero de 2006 la empresa Alfa S.A. adquirió una camioneta Toyota Hilux por S/. 20,000, activándose la misma por dicho valor. Posteriormente, el día 1 de enero de 2007, la camioneta sufrió daños por “choque y fuga” mientras se encontraba estacionada en la vía pública, situación que motivó la venta de la misma al señor José Aquino Silva por un valor de S/. 5,000 el día 8 de enero de 2007. Dicho valor de venta sólo se sustenta con una denuncia y constatación policial efectuada por un sub-oficial técnico de la PNP⁴, como también con el contrato de compraventa de la mencionada camioneta, en el cual sólo se indica que se trata de un vehículo siniestrado. No se ha efectuado tasación alguna ni se ha recurrido a revista especializada ni se cuenta con proformas de concesionarios que vendan dicha camioneta en el mercado local.

Asimismo, al realizarse la venta, Alfa S.A da de baja de su contabilidad a la camioneta, cargando a resultados el costo neto de enajenación⁵ ascendente a S/. 16,000 para propósitos de tomar la respectiva deducción en la determinación de la renta neta del ejercicio 2007.

Respecto del ejemplo antes señalado, consideramos que la Administración Tributaria podría efectuar reparos respecto de la deducción como gasto de la diferencia entre el valor residual (S/. 16,000) y el valor de venta del bien siniestrado (S/. 5,000), teniendo en cuenta que, si bien Alfa S.A, demostró tanto la existencia del siniestro por medio de los documentos policiales antes referidos, como también la inutilidad de ejercer la acción judicial correspondiente al tratarse de un caso de “choque y fuga” donde no es posible determinar al autor de los daños, entendemos que no resulta pacífico dar el tratamiento de pérdida extraordinaria a la totalidad de los S/. 16,000 cargados a resultados.

En efecto, al haberse vendido el bien siniestrado en S/. 5,000, ello denota que no se trata de una pérdida total, por lo que sólo corresponde deducir como gasto la diferencia entre el costo neto de adquisición y el valor de venta del vehículo

pero siempre que este último se encuentre debidamente acreditado.

Como es de apreciarse del texto del caso práctico, la empresa Alfa S.A. no cuenta con sustento contundente que demuestre en forma fehaciente e indubitable que el “valor de mercado” de la camioneta en estado siniestrado era de S/. 5,000, no constituyendo sustento suficiente ni documento técnico ni los documentos policiales ni el contrato suscrito con el adquirente José Aquino Silva.

Así las cosas, al no haberse sustentado el valor de venta de la camioneta siniestrada tampoco se puede determinar el monto de la pérdida que finalmente correspondería ser deducida por Alfa S.A. en la declaración jurada del IR 2007, razón por la cual sería fácilmente cuestionable por la SUNAT que el contribuyente en este caso en particular pretenda deducir como gasto íntegramente los S/. 16,000 antes señalados.

4. Conclusiones

- Fundamentalmente las normas de valor de mercado están orientadas a verificar dicho valor a partir de la comparación con otras operaciones realizadas por el contribuyente con terceros no vinculados (comparable interno) o con actividades iguales o similares que realizan entre si partes independientes y no vinculadas (comparable externo). Dicha comparación puede ser efectuada por la Administración Tributaria para identificar subvaluaciones o sobrevaluaciones que incidan negativamente en la determinación de la obligación tributaria.
- Debe estarse a todas las circunstancias en que se realiza una operación comercial para poder demostrar que la misma se encuentra o no a valor de mercado, en caso sea comparada por la Administración Tributaria con otras transacciones iguales o similares 📌

4 Documento que frecuentemente no detalla con precisión la magnitud de los daños sufridos por el vehículo.

5 Denominado también valor residual, se obtiene sustrayendo del costo de adquisición el importe de las depreciaciones admitidas por la normatividad del IR.